

**Audience publique du 23 octobre 2008**

Recours formé par  
Monsieur ... et Madame ..., ...  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôt sur le revenu

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 24090 du rôle et déposée le 18 février 2008 au greffe du tribunal administratif par Maître Jean-Pierre Winandy, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... et de son épouse, Madame ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation :

- d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 5 décembre 2007 (n<sup>os</sup> C 13906, C13911 du rôle) ayant rejeté comme non fondées leurs réclamations dirigées contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2002 et 2003, émis le 29 décembre 2006 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 7 mai 2008 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 9 juin 2008 par Maître Jean-Pierre Winandy pour compte de Monsieur ... et Madame ... ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 7 juillet 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Jean-Pierre Winandy et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives.

---

A défaut de déclarations d'impôt déposées pour les années 2002 et 2003, le bureau d'imposition Luxembourg 3 du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le bureau d'imposition* », émit à l'égard de Monsieur ... et Madame ..., le 29 décembre 2006, les bulletins de l'impôt sur le revenu relatifs aux années 2002 et 2003.

Monsieur ... et Madame ... introduisirent respectivement les 23 février 2007 et 7 mars 2007 une réclamation à l'encontre des bulletins d'impôt relatifs aux années 2002 et 2003.

Par une décision du 5 décembre 2007, regroupant les deux réclamations, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « le directeur », rejeta lesdites réclamations comme non fondées. Le corps de ladite décision est libellé de la façon suivante :

*« Vu le dossier fiscal ;*

*Vu les §§ 228 et 301 de la loi générale des impôts (AO);*

*... ;*

*Considérant que les réclamants font grief au bureau d'imposition de les avoir imposés par voie de taxation ;*

*Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public ; (décision C 7640 du 9.9.1991) ;*

*qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé (décision C 7444 du 21.5.1993) ; qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;*

*Considérant que les réclamants n'ayant réservé aucune suite aux mandements, à une sommation-astreinte et une décision liquidant l'astreinte, les invitant à chaque fois à remettre les déclarations pour l'impôt sur le revenu des années en cause ; le bureau d'imposition a dû recourir à la taxation conformément au § 217 AO ;*

*Considérant que les contribuables ne doivent s'imputer qu'à eux-mêmes les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation, lorsque c'est par suite de leur propre comportement fautif qu'il a été nécessaire de recourir à cette mesure (CE arrêts du 11.04.1962, du 13.12.1968 n°5611 et n° 5446 ; du 8.12.1970, n° 6042 ; du 20.2.1975, n° 5937, jugement du Tribunal administratif du 19.06.2000, n° 11925 du rôle) ;*

*Considérant d'ailleurs que l'obstination de retenir des déclarations jusqu'à ce que le bureau d'imposition soit forcé de procéder par voie de taxation, tient du pari à ce que le bureau d'imposition, par ignorance de certains faits, établisse un revenu imposable inférieur à celui réalisé ;*

*que cependant le droit aux voies de recours ne saurait être converti en instance réparatrice des taxations ressenties comme défavorables, alors même que la production de déclarations dans un délai de réclamation de moins de trois mois prouve que leur remise n'avait aucune raison de traîner pendant des années ;*

*Par ces motifs*

*reçoit les réclamations en la forme,*

*les rejette comme non fondées. »*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 18 février 2008, Monsieur ... et Madame ... ont introduit un recours contentieux tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision directoriale du 5 décembre 2007.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 5 décembre 2007.

Quant à la recevabilité du recours, le délégué du gouvernement fait valoir que le recours n'aurait pas été introduit conformément à l'article 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives au motif que l'objet de la demande ainsi que les faits et moyens invoqués ne seraient pas clairement exposés. En effet, les demandeurs contesteraient la taxation sans cependant expliquer en quoi exactement cette taxation ferait grief, d'autant plus que les revenus provenant d'une occupation salariée tels qu'ils ont été taxés correspondraient exactement à ceux déclarés par Monsieur ... et Madame ....

A ce égard, Monsieur ... et Madame ... font valoir qu'il serait de jurisprudence constante que le demandeur est tenu de fonder son recours sur des moyens avec une précision telle que la partie défenderesse puisse utilement prendre position, c'est-à-dire qu'elle puisse préparer et assurer sa défense, de sorte qu'au vu des prétentions et développements détaillés dans le mémoire en réponse, il y aurait lieu de retenir que l'Etat n'a pas pu se méprendre sur l'objet du recours.

Force est de constater que les demandeurs ont indiqué pour chaque année d'imposition les montants par eux déclarés et ont précisé que les montants retenus à travers les différents bulletins d'imposition constitueraient en fait des montants surfacts qui ne seraient en aucune relation avec les revenus réellement réalisés par eux, de sorte qu'on ne saurait retenir qu'ils auraient omis d'expliquer en quoi les taxations leur feraient grief. A cela s'ajoute que le délégué du gouvernement a pris position d'une façon très détaillée dans le cadre de ses mémoires en réponse et duplique par rapport à la requête introductive d'instance et au mémoire en réplique des demandeurs et qu'il n'a partant pas pu se méprendre sur l'objet du recours introduit et sur les moyens développés. Le moyen d'irrecevabilité soulevé est dès lors à écarter pour ne pas être fondé.

Ledit recours est encore recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de leur recours, Monsieur ... et Madame ... reprochent au bureau d'imposition de les avoir imposés arbitrairement. En effet, pour les années 2002 et 2003, le revenu imposable a été fixé à respectivement 363.855,22 € et 369.600 €, alors que le revenu imposable s'élèverait en réalité à respectivement 58.377,71 € et 74.897,17 €. Ils ajoutent que les revenus pris en compte par le bureau d'imposition pour le calcul de l'impôt sur le revenu ne seraient aucunement en relation avec les revenus réellement réalisés par eux. Ils estiment que l'administration des Contributions directes serait tenue, en vertu des principes de la légalité de l'impôt et de l'égalité devant l'impôt, de n'imposer que des revenus approximatifs ou probables. Or, en l'espèce, les taxations litigieuses seraient manifestement surfaites. Quant à l'allégation du directeur selon laquelle « *l'obstination de retenir des déclarations jusqu'à ce que le bureau d'imposition soit forcé de procéder par voie de taxation, tient du pari à ce que le bureau d'imposition, par ignorance de certains faits, établisse un revenu imposable inférieur à celui réalisé* », les demandeurs estiment qu'une telle présomption ne saurait

autoriser l'administration des Contributions directes à sanctionner le contribuable en l'imposant de façon arbitraire.

Le délégué du gouvernement insiste en premier lieu sur le fait que l'omission dans le chef de Monsieur ... et Madame ... de remettre une déclaration d'impôt ne constituerait pas une exception mais serait systématique et répétitive.

Il continue qu'au cas où le tribunal ne mettrait pas en cause la recevabilité du recours, le recours serait néanmoins non fondé. En effet aux termes des paragraphes 167 et s. AO, le contribuable aurait l'obligation légale de faire une déclaration d'impôt, de même que le bureau d'imposition serait tenu, conformément aux paragraphes 204 et 205 AO, de procéder à l'examen et au contrôle de la déclaration d'impôt. La procédure d'imposition reposerait ainsi sur les principes de bonne coopération et de confiance réciproque entre le contribuable et le bureau d'imposition. En cas de contestation d'un bulletin d'impôt émis à la suite d'une procédure d'imposition régulière, le paragraphe 228 AO permettrait au contribuable de présenter une réclamation au directeur, lequel, aux termes des paragraphes 243 et 244 AO, serait tenu de procéder au réexamen intégral de la cause, tout en ayant à sa disposition les mêmes moyens et droits que ceux utilisés par le bureau d'imposition lors de la procédure d'imposition. Ainsi, le directeur réexaminerait le dossier sur base des éléments et données dont disposait le bureau d'imposition au moment de son instruction. Le réexamen intégral ne serait dès lors pas à confondre avec une première procédure d'imposition ou un premier examen par le directeur de nouvelles déclarations, demandes ou autres éléments nouvellement présentés par le contribuable, que ce dernier s'est refusé jusqu'alors à fournir au bureau d'imposition. Le représentant étatique soutient qu'une telle première procédure d'imposition, rendue impossible au niveau du bureau d'imposition par le refus de collaboration du contribuable, ne saurait être admise devant le directeur. En effet, la *ratio legis* du paragraphe 243 AO ne serait pas d'offrir à un contribuable négligent et fautif le choix entre l'acceptation et le refus d'une taxation et de lui permettre d'imposer à sa guise sa collaboration au directeur en obligeant ce dernier non pas à un réexamen d'un dossier déjà traité par le bureau d'imposition mais à un premier examen d'une déclaration d'impôt que le contribuable n'a pas voulu présenter au bureau d'imposition.

Le contribuable négligent ne saurait en aucun cas profiter de son comportement fautif pour abuser d'une voie de recours dont il détourne intentionnellement l'objet. La taxation des revenus ne constituerait pas une sanction mais la conséquence inévitable de la pratique des demandeurs de ne pas vouloir déclarer leurs revenus en temps utile.

En ordre subsidiaire, et pour le cas où le tribunal estimerait que le directeur aurait dû procéder à un premier examen des déclarations d'impôt des demandeurs, le délégué du gouvernement conclut au rejet des réclamations et au rejet des déclarations d'impôt pour être incomplètes et insuffisantes. Dans ce contexte, il fait valoir que si le directeur disposerait en vertu du paragraphe 244 AO des mêmes moyens et droits que ceux dont disposerait le bureau d'imposition, les fonctions du directeur et du bureau d'imposition ainsi que les principes gouvernant les procédures et le régime des preuves ne seraient cependant pas les mêmes. Ainsi, si la déclaration d'impôt présentée au bureau d'imposition bénéficierait en vertu du paragraphe 166 AO d'une présomption de sincérité et d'exactitude, la nature juridique d'une déclaration d'impôt annexée à une réclamation introduite sur base du paragraphe 228 AO devant le directeur serait cependant différente, alors qu'il ne s'agirait que d'un simple état d'avoirs et de dettes du contribuable couché sur le formulaire de la déclaration d'impôt sur le revenu, mais ne bénéficiant pas d'une présomption de sincérité ou d'exactitude. Devant le directeur, la charge de la preuve de la déclaration d'impôt incomberait partant au contribuable. Or, en l'espèce, les demandeurs n'auraient pas présenté le détail de leurs revenus déclarés au titre des années 2002 et 2003, ni la comptabilité afférente, et ils ne démontreraient pas

pourquoi les montants déclarés devraient être retenus au lieu et place de ceux taxés par le bureau d'imposition. Etant donné que le recours introduit ne comporterait pas non plus ces détails, il ne saurait valablement compléter les déclarations lacunaires des demandeurs, les chiffres avancés resteraient ainsi en l'état de pure allégation, de sorte que les réclamations ensemble le recours introduit devant le tribunal seraient à déclarer non fondés.

En ordre plus subsidiaire, le délégué du gouvernement conclut encore à la régularité de la taxation des revenus des demandeurs, telle qu'opérée par le bureau d'imposition, au motif que les conditions du paragraphe 217 AO auraient été remplies en l'espèce. Ainsi, face à des contribuables ayant refusé toute collaboration pendant des années, le bureau d'imposition se serait trouvé dans l'impossibilité de déterminer les bases d'imposition litigieuses et aurait été dans l'obligation de procéder à la taxation de leurs revenus et ce par voie de généralisation. Les calculs retenus auraient été établis d'une façon aussi objective que possible sur base de données existantes et de présomptions de probabilité. Ce serait partant à tort que les demandeurs reprochent au bureau d'imposition d'avoir procédé d'une manière arbitraire, étant donné qu'il a été tenu compte de tous les indices et circonstances de nature à influencer sur la détermination du bénéfice réalisé par Monsieur ... et Madame .... Il résulterait des circonstances de l'affaire que les résultats de la taxation seraient probables et approximatifs, de sorte que les critiques adressées à leur encontre ne seraient pas fondées.

Monsieur ... et Madame ... répliquent qu'il serait difficilement concevable que la force probante d'une déclaration d'impôt change en fonction du destinataire. Ils font ajouter qu'il appartiendrait au tribunal administratif de procéder au lieu et place du bureau d'imposition et de déterminer la cote d'impôt en fonction des pièces et autres moyens de preuve versés aux débats. Il ne saurait écarter des preuves qui n'ont pas été versées lors de la phase précontentieuse, mais devrait tenir compte dans la détermination de la cote de toutes les informations dont il dispose, même si le bureau d'imposition ou le directeur ne disposaient pas de ces informations. Le juge administratif apprécierait souverainement la force probante de ces preuves. Ils estiment qu'étant donné qu'ils ne seraient pas légalement tenus de tenir une comptabilité, ils devraient donc pouvoir prouver leurs revenus par tous moyens. A défaut de la partie adverse d'offrir des moyens de preuve susceptibles de contrarier leurs allégations, leurs déclarations de revenu devraient suffire à elles-mêmes. Enfin, ils font valoir qu'il serait de jurisprudence constante que le revenu imposable serait à fixer d'après le revenu probable, en tenant compte de tous les indices et circonstances de nature à influencer sur la détermination des revenus, ceci dans l'intérêt de l'égalité devant l'impôt. Dans le cas d'espèce, le seul indice serait la déclaration versée, de sorte que même si la partie étatique soutient qu'il ne s'agirait que d'un simple état d'avoirs et de dettes du contribuable, elle devrait en tenir compte pour procéder à une taxation vraisemblable et toute imposition plus élevée constituerait une sanction.

Le délégué du gouvernement fait encore valoir que malgré les développements des demandeurs, l'étendue concrète des contestations ne serait toujours pas décelable, de sorte qu'on ignorerait si les contestations viseraient les revenus provenant de l'occupation salariée des époux ou bien si elles se situeraient au niveau du bénéfice commercial, de sorte que l'Etat se trouverait ainsi dans la même ignorance quant à la situation patrimoniale des demandeurs que le bureau d'imposition et le directeur face à la réclamation. Il ajoute que les demandeurs confondraient la procédure de déclaration selon le § 166 AO avec la procédure de réclamation telle que prévue par le § 228 AO. Aux termes du § 166 AO, le contribuable serait tenu à la simple déclaration de ses revenus et autres faits fiscalement pertinents et le contribuable serait ainsi cru sur parole et ne devrait en principe pas autrement justifier ses déclarations, sauf en présence de doutes raisonnables dans le chef du bureau d'imposition quant à la sincérité et à l'exactitude des affirmations faites par le contribuable. Aux termes du § 228 AO, le contribuable aurait le droit de contester par la voie de la réclamation un bulletin d'impôt qui lui

fait grief. A ce titre, une simple contestation de l'imposition ne saurait suffire, mais le contribuable serait obligé d'exposer les raisons et motifs pourquoi il se sent lésé et devrait faire accompagner sa motivation des pièces justificatives nécessaires afin de permettre au directeur d'évaluer le bien fondé de la réclamation. Si le formulaire d'une déclaration d'impôt versé à l'appui d'une réclamation constituerait un début de motivation, il ne constituerait pas à lui seul une motivation suffisante en l'absence d'autres éléments de preuve fournis. Il ajoute que les divers comptes de profits et pertes produits voire établis sur le tard, d'ailleurs non révisés ni régulièrement publiés, n'auraient pas la valeur requise pour constituer une preuve valable des chiffres avancés.

Le délégué du gouvernement donne encore à considérer qu'afin de pouvoir analyser le bien fondé de la décision directoriale voire de la taxation litigieuse, le tribunal administratif ne pourrait prendre en considération que la situation telle qu'elle a existé au moment où la taxation a été entreprise ainsi que les seuls éléments dont disposait le bureau d'imposition à ce moment-là. Tous les autres éléments, arguments et pièces fournis par les demandeurs ultérieurement et pour la première fois devant le tribunal administratif seraient à écarter, étant donné que si le bureau d'imposition avait disposé de ces déclarations et autres informations dans les délais légaux, il n'aurait pas été obligé d'avoir recours à la procédure lourde de la taxation. Finalement, il y aurait lieu de noter que les informations fournies ultérieurement se réduiraient essentiellement à deux formulaires de déclaration et quelques pièces comptables non probantes qui n'ajouteraient en substance rien à la détermination du bénéfice commercial des époux ...-....

Le paragraphe 217 AO dispose que :

*« (1) Soweit das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen (einschliesslich solcher Besteuerungsgrundlagen, die für eine gesonderte Feststellung nicht vorgeschrieben ist) nicht ermitteln oder berechnen kann, hat es sie zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides Statt verweigert. Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen unvollständig oder formell oder sachlich unrichtig sind ».*

La taxation des revenus constitue ainsi le moyen qui doit permettre aux instances d'imposition, qui ont épuisé toutes les possibilités d'investigation sans pouvoir élucider convenablement tous les éléments matériels du cas d'imposition, d'arriver néanmoins à la fixation de l'impôt (cf. trib. adm. 26 avril 1999, n° 10156 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts n° 340 et autres références y citées). Elle consiste à déterminer et à utiliser une valeur probable ou approximative, afin d'aboutir à une évaluation de la base imposable, correspondant dans toute la mesure du possible à la réalité économique. Ce procédé comporte nécessairement une marge d'incertitude et d'inexactitude et la prise en compte pour l'administration fiscale d'une marge de sécurité est licite, dès lors qu'elle est faite avec mesure et modération (cf. Cour adm. 30 janvier 2001, n° 12311C du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts n° 341 et autres références y citées). La taxation d'office ne constitue pas une mesure de sanction à l'égard du contribuable, mais un procédé de détermination des bases d'imposition compte tenu des éléments à disposition du bureau d'imposition, même applicable à l'égard des contribuables soigneux et diligents (cf. trib. adm. 26 avril 1999, n° 10156 du rôle, Pas. adm. 2006, V° Impôts n° 344).

Il est constant en cause que les demandeurs, malgré des mandements, une sommation d'astreinte et une décision liquidant l'astreinte, n'ont pas donné suite aux injonctions administratives de remettre les déclarations d'impôt des années 2002 et 2003. Il n'est pas non plus contesté que ce n'est que dans le cadre des réclamations dirigées contre les bulletins d'impôt établis par la voie de la taxation d'office que les demandeurs ont soumis au directeur les déclarations d'impôt des années concernées, ainsi que différentes pièces justificatives afférentes.

Au vu de ces éléments, le tribunal est amené à constater que c'est à bon droit que le directeur a retenu que le bureau d'imposition était tenu, conformément aux termes du paragraphe 217 AO, de procéder par voie de taxation pour fixer les bases d'imposition. Il y a lieu de relever dans ce contexte que le principe du recours à la procédure de la taxation d'office n'est pas en soi remis en question par les demandeurs, mais ils contestent le résultat, auquel aboutissent les taxations d'office faites par le bureau d'imposition, qu'ils considèrent comme arbitraire.

Le paragraphe 228 AO dispose qu'une réclamation contre un bulletin doit « être introduite devant le directeur de l'Administration des contributions directes ou son délégué ».

Le paragraphe 243 (1) AO prévoit que « *Soweit die Rechtsmittelbehörden zur Nachprüfung tatsächlicher Verhältnisse berufen sind, haben sie den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln* ». Il résulte de cette disposition que le directeur est tenu de procéder d'office à l'examen de la situation de fait et de droit à la base de la réclamation. En d'autres termes, le directeur saisi d'une réclamation procède d'office à un réexamen intégral de la situation du contribuable et à l'établissement de l'impôt en lieu et place du bureau d'imposition. A cette fin, le paragraphe 244 AO confère au directeur les mêmes prérogatives que celles revenant au bureau d'imposition dans le cadre de la procédure d'imposition.

Il résulte encore de ces dispositions légales que le directeur, en sa qualité d'instance compétente pour statuer sur le bien-fondé d'une réclamation contre un bulletin d'impôt, est appelé à clarifier la situation de fait à la base de la réclamation et à obtenir à cette fin de la part du contribuable réclamant ou, le cas échéant, de tierces personnes les informations complémentaires de nature à lui permettre de se prononcer sur le bien-fondé de l'imposition sujette à critique.

Dès lors, le directeur, en procédant à un réexamen intégral de la situation du contribuable est ainsi tenu de prendre en considération tous les éléments de fait lui soumis, y compris les éléments de fait dont le bureau d'imposition ne disposait pas encore lors de la détermination de la base imposable et qui n'ont été présentés que durant l'instance de réclamation. Il appartient dès lors au directeur de vérifier notamment si les bases imposables fixées par la voie de la taxation d'office se rapprochent autant que possible de la réalité économique et si la marge de sécurité fixée par le bureau d'imposition a été établie avec mesure et modération.

En l'espèce, c'est partant à tort que le directeur, saisi de deux réclamations dirigées contre les bulletins d'impôt sur le revenu pour les années 2002 et 2003, s'est contenté de vérifier le principe du recours à la taxation d'office, sans procéder à un examen au fond de la situation des demandeurs alors que cette démarche rentre directement dans la mission qui lui a été assignée par les dispositions légales prévues. En effet, le directeur a refusé de prendre en compte tant les déclarations d'impôt concernant les années fiscales litigieuses et annexées par les demandeurs à leurs réclamations que les pièces justificatives afférentes en se contentant de

se retrancher derrière le constat que le contribuable devrait s'imputer à lui-même les conséquences éventuellement désavantageuses d'une taxation.

Le directeur aurait dû, conformément à sa mission, procéder d'office à l'examen des faits à la base de la réclamation et vérifier la conformité à la réalité tant de la taxation d'office opérée par le bureau d'imposition que des données soumises par les demandeurs à l'appui de leur réclamation.

En omettant de procéder à un examen au fond de la situation des demandeurs et de tenir compte des éléments factuels à sa disposition, le directeur ne s'est pas conformé aux prescriptions du paragraphe 243 AO, de sorte que la décision directoriale déférée encourt l'annulation pour violation de la loi, sans qu'il n'y ait lieu d'analyser les autres moyens soulevés de part et d'autre, cet examen devenant surabondant.

Au vu de l'issue du litige et afin de maintenir dans le chef des demandeurs la possibilité de voir toiser leur réclamation à un niveau non contentieux, il y a lieu, dans le cadre du recours en réformation sous examen, de prononcer l'annulation de la décision directoriale litigieuse et de renvoyer le dossier en prosécution de cause devant le directeur<sup>1</sup>.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare justifié ;

partant, dans le cadre du recours en réformation, annule la décision n° C 13906, C13911 du directeur de l'administration des Contributions directes du 5 décembre 2007 et renvoie le dossier en prosécution de cause devant ledit directeur ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,  
Catherine Thomé, premier juge,  
Martine Gillardin, juge,

et lu à l'audience publique du 23 octobre 2008 par le premier vice-président, en présence du greffier Claude Legille.

s. Legille

s. Schockweiler

---

Cf. TA 3 septembre 2008, n° 23516 du rôle, TA 10 septembre 2008, n° 23929 du rôle, TA 22 septembre 2008, n° 23501 du rôle, disponibles sous [www.ja.etat.lu](http://www.ja.etat.lu)